República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA RECONSTRUCCIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-73592107-APN-VOCXV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 7 de Julio de 2025

Referencia: Sentencia; EX-2020-61648229-APN-SGASAD#TFN; ASEGURADORA DE CREDITOS Y GARANTIAS SA

Tribunal Fiscal de la Nación

Reunidos los Vocales miembros de la Sala "E", Dres. Héctor Hugo Juárez, Juan Manuel Soria y Claudia B. Sarquis (Vocal subrogante de la Vocalía de 14° Nominación), con la presidencia del nombrado en primer término, a fin de resolver en los autos caratulados: **EX-2020-61648229-APN-SGASAD#TFN (ASEGURADORA DE CREDITOS Y GARANTIAS SA)**

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

I.- Que se presenta la firma Aseguradora de Créditos y Garantías SA por apoderado, interpone recurso de apelación contra la Resolución PRLA n° 1946/2019, dictadas por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduanero en el SIGEA n° 12197-8929-2013, por la que se dispuso en el art. 3) formular cargo por la suma de u$s 2.758,45 y $ 6045,61 adeudados con motivo del supuesto incumplimiento de las obligaciones asumidas al momento de la importación temporal de mercaderías (art. 970 del C.A.), e íntima a su pago tanto a la importadora AUTOLIV SA como a la firma garante ASEGURADORA DE CREDITOS Y GARANTIAS SA en virtud de la póliza n° 1006422. Sostiene la procedencia del presente recurso en virtud de las garantías constitucionales al debido proceso. Plantea la nulidad de la resolución condenatoria toda vez que se ha violado el derecho de defensa. Señala que su mandante tomo conocimiento de la existencia de estas actuaciones y de la falta de notificación, de la apertura del sumario contencioso, constituyendo un grave error en el procedimiento ya que la omisión de correr traslado a la firma, en violación al derecho de defensa. Afirma que habiéndose iniciado el plazo de prescripción el 1/1/2010 -ver fecha de vencimiento de la DIT-, la prescripción del derecho reclamado en la acción intentada, debió ser considerada vencida el 31/12/20114 y sin duda procede el cuestionamiento afectado por el importador, respecto de la improcedencia de la prescripción y la inhabilidad del auto de apertura de sumario, conf. art. 805 del CA para suspender la prescripción de los tributos, toda vez que dicha resolución no cumple con los requisitos previstos en el art. 1094 del CA. Afirma que no puede admitirse que el instituto de la prescripción se vea desvirtuado al convalidar la duración indefinida de un sumario aduanero. Cita y explica los arts. 803 y 805 del CA y entiende que debe interpretarse a la luz de la doctrina del plazo razonable, en virtud de que el procedimiento cuestionado ha excedido todo parámetro de razonabilidad de duración de un proceso

aduanero, perjudicando el derecho de defensa de su mandante. Cita jurisprudencia. Sostiene que el tiempo trascurrido agrava su situación defensiva, lo que impide ejercer una adecuada defensa trascurridos 11 años desde el vencimiento de la temporal y además de 2 años de demora en notificar el procedimiento, poniendo a la aseguradora en una situación de indefensión, cita los arts. 18 del CN y de la Convención América sobre Derechos Humanos, cita jurisprudencia. Manifiesta que, dado el trámite del procedimiento, no deben validarse causales de suspensión o interrupción ya que la acción se encuentra prescripta. Impugna la existencia de causales de suspensión o interrupción respecto de la obligación tributaria, así como que las mismas pudieran ser oponibles a su mandante. En subsidio plantea la prescripción del impuesto a las ganancias y al valor agregado. Indica que, en la determinación tributaria, se ha calculado erróneamente la alícuota de la percepción del impuesto a las ganancias. Sostiene que la aseguradora no ha garantizado y por ende no responde por el derecho adicional que debe abonar el importador, así como las multas y los intereses por mora del importador. Reitera que la improcedencia de las percepciones y afirma que las alícuotas del impuesto a las ganancias deberían ser del 3% no del 11% como pretende la DGA en virtud del destino dado a la mercadería. Aduce la falta de competencia de la DGA para expedirse sobre las percepciones y el IVA. Se agravia por el mecanismo utilizado para calcular la tasa de intereses. Ofrece prueba. Hace reserva de caso federal. Solicita se resuelva conforme los planteos formulados, con costas a la contraria.

II.- Que la representación fiscal contesta el traslado conferido, niega todas y cada una de las afirmaciones y hechos manifestados por la contraria, que no sean objeto de su expreso reconocimiento. Hace un raconto de los hechos. Reseña los hechos acaecidos en sede aduanera. Sostiene que no procede la nulidad manifiesta por la presunción de legitimidad, por eso en caso de duda opera el principio de conversación del acto y se debe afirmar la existencia del vicio menor, la actora no puede pretender nulificar todo un procedimiento, cuando está haciendo un amplio ejercicio del derecho de defensa. Afirma que carece de sentido la nulidad por la nulidad misma, por cuanto su declaración debe corresponder a un concreto perjuicio para alguna de las partes, no correspondiendo adoptar el mero interés formal del cumplimiento de la ley, cuando tal actitud implique un exceso ritual manifiesto, siendo de interpretación restrictiva. Entiende que la actora construye un relato en que denota que la interposición de la nulidad tener por objeto retrotraer el proceso y ejercer algún modo medio de defensa sino poder oponer la prescripción y dar fin a cualquier tipo de revisión. Señala que en todo procedimiento se tiende impedir la declaración de nulidad por la nulidad misma. Expone que se puede observar en los actuados que los actos realizados por el servicio aduanero contienen los requisitos esenciales previstos en la ley de procedimientos administrativos, lo que significa que son válidos. Respecto de la prescripción señala que el plazo de prescripción de las acciones del servicio aduanero para percibir tributos comenzó a correr a partir del 1/1/2010 dado que el vencimiento de la destinación suspensiva de importación en trato operaba el 18/10/2009, siendo que la instrucción de sumario se dispuso con fecha 3/12/2014, suspendiendo el curso de la prescripción de la acción para percibir los tributos. Afirma que el servicio aduanero cumplió con todos los requisitos del art. 1094 del CA. En relación al plazo razonable entiende que la protección establecida en la Convención le es acordada a las personas físicas, no así a las personas jurídicas como en el caso de la recurrente por lo que solicita su rechazo. Analiza la finalidad del seguro de caución, resaltando que tanto el tomador como el asegurador se encuentran obligados solidariamente, pudiendo el servicio aduanero dirigir su acción contra cualquiera de ambas indistintamente. Indica es que la realidad es que la actora garantizo por el régimen general todo por lo que surge que ahora pretende evadir parte de la carga tributaria. Asimismo, solicita se rechace el planteo de prescripción del IVA, impuesto a las ganancias como la inaplicabilidad de los intereses. Solicita se rechace el recurso interpuesto por la actora y se confirme la resolución aduanera con costas.

III.- Que con fecha 2/7/2025 se elevan los autos a la Sala “E, y con fecha 4/7/2025 pasan los autos a sentencia.

IV.- Que las actuaciones administrativas SIGEA N° 12197-8929-2013 se inicia con el requerimiento del servicio aduanero a efectos que la importadora acredite las cancelaciones relativas a los DITs en trato. A fs. 5 luce Acta denuncia con fecha 2/12/2013, por presunta infracción al art. 970, en relación al DIT 08001IT14008084K cuyo vencimiento operó el 18/10/2009. A fs. 6 luce Nota n° 5883/2013 SE PTEZ. A fs. 7 luce aforo de la mercadería. A fs. 8 luce liquidación de tributos. A fs. 9 luce instrucción de sumario de fecha 3/12/2014. A fs. 11 luce determinación de multa y tributos. A fs. 11 luce consulta de garantía global. A fs. 12 luce consulta sistema SUMARCHI dejando constancia de que no existen antecedentes de la importadora. A fs. 14/vta obra la Resolución DE PRLA n° 1946/2019.

V.- Que en virtud de las irregularidades procedimentales advertidas por la actora es que corresponde señalar que, la Resolución DE PRLA n° 1946/2019, fue dictada en cumplimiento de la Instrucción General Nº 9/17 por lo cual, se dispuso archivar sin más trámite el sumario y formular cargo por tributos que considera adeudados a la firma asegurador aquí apelante y a la importadora.

Que, en efecto, el procedimiento aduanero se inicia con la denuncia formulada el 2/12/2013 por presunta infracción del art. 970 del C.A., en relación a la destinación 08001IT14008084K, con vencimiento el 18/10/2009 a continuación, aforo de la mercadería y se practicó determinación de tributos.

Que, dictado el auto de instrucción de sumario a fs. 9 el 3/12/2014, seguidamente luce nueva determinación de multa y tributos, consulta de garantía y previa constancia de la inexistencia de antecedentes infraccionales SUMARCHI -ver fs. 12 de las actuaciones-, se dictó la Resolución DE PRLA n° 1946/2019 ahora apelada, por la que se ordenó el archivo de la multa por presunta infracción del art. 970, de la importadora Autoliv SA por aplicación de la Instrucción General 9/2017 (DGA) y se dispuso la intimación de pago por los tributos adeudados a dicha firma importadora y a la aquí apelante, ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS SA en su carácter de garante de la obligación tributaria -en virtud de la póliza n° 1006422.

Que el servicio aduanero ha omitido la consideración de que el archivo de la denuncia revestía **carácter provisorio** hasta que transcurra el plazo de doce meses, vencido el cual, de no mediar otras sanciones que en su conjunto superen el monto fijado, el archivo devenía definitivo. Por tal motivo la Resolución DE PRLA n° 1946/2019 no puede considerarse definitiva.

Que, la actora pudo fácilmente ser inducida a interpretar que la resolución revestía el carácter de definitiva, debido a que se la intimo bajo apercibimiento de iniciar el procedimiento de ejecución previsto en el art. 1122 del CA.

Que, atento a las características de la resolución apelada es que corresponde analizar si el Tribunal es competente para entender en autos, visto que, el art. 1132 del C.A., indica que los recursos de apelación serán procedentes contra las resoluciones **definitivas** del administrador dictadas en el procedimiento para las infracciones.

Que la Resolución DE PRLA n° 1496/2019, no es definitiva y tampoco puso fin al procedimiento administrativo previsto en la Instrucción General n° 9/17 respecto del cual se encuentra pendiente de resolver el archivo definitivo o no de los actuados, lo cual es competencia del Juez Administrativo, razón por la cual corresponde devolver las actuaciones a la DGA y disponer que la División Secretaría de Actuación n° 1 del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, a efecto de que imprima el trámite en el marco del procedimiento infraccional, por lo tanto corresponde declarar la incompetencia de este Tribunal.

Que en la forma en que se resuelve, no corresponde el tratamiento del resto de los planteos realizados.

Por ello, VOTO por:

1.- Declarar la incompetencia de este Tribunal, y, en consecuencia, rechazar el recurso de apelación interpuesto contra la Resolución DE PRLA n° 1946/2019, con costas a la DGA.

2.- Disponer la devolución de las actuaciones para que la División Secretaría de Actuación N° 1 del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros imprima el trámite pertinente en el marco del procedimiento infraccional, conforme lo previsto en el Código Aduanero (Ley Nro. 22.415).

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Me remito a los considerandos I a IV del voto del Dr. Juárez. Respecto a la cuestión de la nulidad opuesta por el apelante, considero que la solución adecuada es la que se desarrolla a continuación.

V.- En este caso la firma actora interpuso recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA 1946, dictada por el Departamento Procedimientos Legales Aduaneros en el SIGEA 12197-8929-2013, por la que se dispone el archivo de la multa en los términos de la IG 9/17 (DGA) y se formula cargo por la suma de u$s2.758,45 y $6.045,61, todo por la comisión de la infracción tipificada en el art. 970 del Código Aduanero.

La recurrente se agravia porque entiende violado su derecho de defensa, los principios del derecho procesal y del debido proceso.

El Código Aduanero establece que las infracciones aduaneras, salvo aquellas que tuvieren previstas sanciones aplicables en forma automática, se juzgarán conforme el procedimiento reglado en el Capítulo Tercero del Título II de la Sección XIV; así cuando la Aduana tome conocimiento de la presunta configuración de una infracción deberá practicar todas las diligencias necesarias para investigar los hechos, a cuyo efecto podrá ejercer todas las funciones de control que las leyes acuerden (conf. arts. 1080 y 1081 del CA).

El art. 1101 del CA dispone que: *"Cumplidas las medidas dispuestas de conformidad con el artículo 1094, el administrador correrá vista de lo actuado a los presuntos responsables por el plazo de DIEZ (10) días, a fin de que presenten sus defensas, ofrezcan toda la prueba y acompañen la documental que estuviere en su poder. Si no tuvieren en su poder la prueba documental, la individualizarán indicando su contenido, el lugar y la persona en cuyo poder se encontrare"*.

Surge evidente de las actuaciones administrativas que el servicio aduanero omitió correr vista de lo actuado al presunto responsable de la infracción *prima facie* verificada, limitándose a dictar la resolución que se apela en la causa. Ello así, la recurrente ha sido privada de ejercer su derecho a un debido proceso adjetivo, corolario del derecho de defensa tutelado por el art. 18 de la Constitución. Asimismo, se vio imposibilitada de presentar su defensa formal con relación a la infracción que se le endilga. Tampoco pudo cuestionar u objetar la liquidación de los tributos que la Aduana le reclama.

El servicio aduanero, en el caso, se apartó del trámite reglado por el CA para los procedimientos infraccionales, situación que no puede ser subsanada ante esta instancia, como pretende la representación fiscal. Le asiste razón a la recurrente al sostener que la resolución administrativa le causa gravamen irreparable en tanto resulta violatoria de su derecho constitucional a un debido proceso adjetivo y de defensa, violando el procedimiento reglado por la ley 22.415.

Que resulta clara la falta de intervención de los presuntos imputados y responsables del incumplimiento que se

endilga, por el que se exige además el pago de tributos; tampoco fue dictada la resolución en los términos de lo establecido en el art 1122 del CA. Ello es así dado que el Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros, si hubiese seguido el procedimiento reglado en tiempo hábil, debería haber condenado o absuelto a la firma imputada (cfme. inc. a) del art. 1122 del CA) y no ordenar el archivo, sin más trámite, del sumario.

Conforme lo expuesto corresponde declarar la nulidad del art. 3 de la Resolución DE PRLA 1946 apelada en cuanto formula cargo por los diferentes tributos que detalla, haciendo lugar al planteo de la firma ASEGURADORA DE CREDITOS Y GARANTIAS SA, con costas a la Aduana.

Por la forma en que se resuelve el planteo de nulidad deviene inoficioso expedirse acerca de la prescripción de las acciones de la Aduana para exigir tributos.

VI.- Por todo ello **VOTO POR**:

Declarar la nulidad del art. 3 de la Resolución DE PRLA 1946 apelada (SIGEA 12197-8929-2013), en cuanto intima al pago de tributos a la actora, con costas a la Aduana.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Juan Manuel Soria.

Que en virtud del acuerdo que antecede, por mayoría se resuelve:

Declarar la nulidad del art. 3 de la Resolución DE PRLA 1946 apelada (SIGEA 12197-8929-2013), en cuanto intima al pago de tributos a la actora, con costas a la Aduana.

Regístrese, notifíquese y archívese.

Digitally signed by Juan Manuel Soria
Date: 2025.07.07 16:47:02 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Juan Manuel Soria
Vocal
Vocalía XIII Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.07.07 19:23:36 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal Subrogante
Vocalía XIV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Hector Hugo Juarez
Date: 2025.07.07 19:55:22 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Hector Hugo Juarez
Vocal
Vocalía XV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.07.07 19:55:40 -03:00